

РЕШЕНИЕ

№ 3021

гр. София, 04.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в публично заседание на 24.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **1526** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „ОМНИТЕХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез управителя П. К., срещу Ревизионен акт №Р-22221118007630-091-001/01.08.2019 г., издаден от Г. И. М.-орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.- С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2059 от 06.12.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени задължения по ЗКПО и ЗДДС в общ размер от 7463.01 лв., от които 6390.57 лв. – главница и 1072.44 лв. лихви за забава.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно приложение на закона. Оспорва изводите на приходни органи по непризнаване на разходи за целите на ЗКПО и наличие на основание за корекция по чл.26, т.2 от ЗКПО. Счита, че ревизиращият екип е превишил правомощията си като е коментирал целесъобразност на разходите и е въвел несъществуващо изискване за измерване на резултатите от тях. Визира изтичане на давността за данъчните задължения за периоди м.01.-м.12.2013 г. Излага подробно съображения за собствената си добросъвестност като търговец. Поддържа, че в хода на ревизията са представени доказателства, които са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките – фактури, договори, приемо-предавателни протоколи (ППП), както и доказателства за плащане и отразяване на доставките в счетоводните регистри. Визира противоречие с

практиката на Върховния административен съд (ВАС), на Съда на Европейския съюз (СЕС). Поддържа, че плащането на цената на доставките е пряко доказателство за тяхната реалност. Твърди, че приходните органи не са доказани наличие на данъчна измама или злоупотреба, както и използването на документи с невярно съдържание. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и да му присъди сторените разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. А.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Настоящото производство е по реда на чл.226 АПК, след като с Решение № 1570 от 13.02.2023 г. по адм.д.№ 3945/2022 г. на ВАС, I-во отделение, е отменено решение № 7854 от 23.12.2021 г. по адм.д.№ 1884/2020 г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане, единствено в обжалваната от ДОДОП С. отменителна част на решението на АССГ относно отказано право на приспадане на данъчен кредит (ДК) по фактури, издадени от доставчиците: „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЛФА 17 БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СИГМА ЕМ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; и относно преобразуване на финансовия резултат по фактури, издадени от „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД, „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД, „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, „АЛФА 17 БГ“ ЕООД и „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД.

Предходното разглеждане на спора пред АССГ е приключило с частично отхвърляне на оспорването, която не е атакувано с касационна жалба от страна на „ОМНИТЕХ“ ЕООД, поради което в тази част РА е влязъл в сила.

Констатациите на ВАС в отменителното решение касаят обсъждането от първоинстанционния съд на събраните по делото доказателства и излагането на мотиви относно приетите за установени факти и обстоятелства и съответстващите им правни изводи. Доколкото указанията касаят фактически установявания по спорните факти и свързани с тях правни изводи по същество на спора относно наличието на реални доставки по спорните фактури и свързано с тях признаване на разходи, съдът приема, че компетентността на възложителя на ревизията и на органите, издали РА, не е спорна, поради което не следва да бъде обсъждана.

Процесната ревизия приключва с РА №Р-22221118007630-091-001/01.08.2019 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.- С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С оспорвания РА /таблица 1/ са установени допълнително задължения за ДДС общо в размер на 12366,44 лв. за ревизираните данъчни периоди: 02.2013г., м. 03.2013г., м. 09.2013 г., м. 10.2013 г., м. 01.2014 г., м. 07.2014 г., м.08.2014г., м. 09.2014г., м. 11.2014 г., м. 12.2016 г., м. 02.2017 г., м. 04.2017 г., м.05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08.2017 г. и м. 09.2017 г., от м. 11.2017 г. до м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., м. 07.2018 г., м. 09.2017 г. и м. 10.2018 г. Задълженията произтичат непризнато на основание чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от същия закон право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ОЕМ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „АСТРА

БИЛДИНГ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД ЕИК[ЕИК]; „АН ДЖИ КОРЕКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АГРО ГОЛД ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „САНТИМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРОТРЕЙД ДИЗАЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЛФА 17 БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СИГМА ЕМ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

По ЗКПО са извършени корекции на декларираните финансови резултати на основание чл. 26, т. 2, чл. 10, ал. 1 и чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО - увеличения на финансовите резултати с непризнати разходи по фактури, издадени от част горещитираните лица за 2013 г., 2014 г., 2016 г. и 2017 г.

Както се посочи, предмет на контрол са задължения по ЗКПО и ЗДДС в общ размер от 7463.01 лв., от които 6390.57 лв. – главница и 1072.44 лв. лихви за забава, по фактури, издадени от доставчиците „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЛФА 17 БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СИГМА ЕМ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. По отношение на останалите доставчици РА е влязъл в сила.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на гореописаните доставчици. Исканията до доставчиците са връчени по реда на чл.32 от ДОПК и на декларираните електронни адреси. Проверяващият орган е счел, че по смисъла на чл. 32, ал. 6 от ДОПК, е налице редовно връчване на ИПДПОЗЛ. Установените факти са отразени в протоколи за извършена насрещна проверка /П./, които са пренесени в констативната част на ревизионния доклад и съобразени при издаване на РА.

Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства органите по приходите излагат своите аргументи за непризнатото право на данъчен кредит по всички разгледани по-горе доставки. Конкретно е посочено, че представените документи и писмени обяснения от ревизираното лице, както и събраните в хода на ревизията доказателства, не доказват по безспорен начин реално получаване на фактурираните услуги и материали от процесните доставчици. Посочено е също, че повечето от доставчиците не са открити на адрес и не са представили документи, а тези, които са представили са еднотипни и бланкетни, изпратени от една и съща пощенска станция с един и същи дати - 06. и 07.03.2019 г. Няма доказателства за конкретния вид и характер на услугите, място и начин на изпълнение, направени разходи в тази връзка, участвали лица. Липсвали доказателства за това как е формирана крайната цена. Относно рекламните услуги и материали е посочено, че не се установява какъв е готовият рекламен продукт, какво рекламира, как е получен и как и къде е използван от ревизираното лице. По отношение на консултанските услуги и услугите по Регламента за лични данни е прието, че не е ясно конкретно в какво се състои възложената работа, защо се налага, как се използва, кой и по какъв начин я е извършил. За услугите по проучване на пазара е подчертано, че няма доказателства за резултата от извършеното проучване, кои са били обектите на проучване.

В обобщение на извършените проверки на събраните документи, органите по приходите са обосנוвали извод за липса на годни доказателства относно реалното извършване на доставките на стоки и услуги от разгледаните по-горе доставчици и издадените от тях фактури към „ОМНИТЕХ“ ЕООД. При така установената фактическа обстановка, съгласно мотивите на РД и РА, на основание, чл. 68, ал. 1, т. 1

и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, с процесния РА не е признато правото на данъчен кредит по тях.

В частта по ЗКПО са извършени увеличения на финансовите резултати за ревизираните години с непризнати разходи по фактури за доставка на основание чл. 26, т. 2, чл. 10, ал. 1 и чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, както следва:

- за 2013 г. – увеличение в размер общо на 13_852,20 лв. по фактури, издадени от „ОЕМ“ ООД и „АН ДЖИ КОРЕКТ“ ЕООД – не е предмет на настоящия спор;
- за 2014 г. - увеличение в размер на 20_231,00 лв. по фактури, издадени от „АГРО ГОЛД ГРУП“ ЕООД, „САНТИМ“ ЕООД и „ЕВРОТРЕЙД ДИЗАЙН“ ЕООД – не е предмет на настоящия спор;
- за 2016 г.- увеличение в размер на 600,00 лв. по фактура №370/29.12.2016г., издадена от „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД – предмет на спора;
- за 2017 г. – увеличение в размер на 15_900,00 лв. по фактури, издадени от: „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД; А. БИЛДИНГ 2009“ ЕООД; „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД; „АЛФА 17 БГ“ ЕООД и „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД – предмет на спора.

По повод оспорване по административен ред е постановено Решение № 2059 от 06.12.2019 г. на директора на ДОДОП С.. В решението е обсъдено направеното от жалбоподателя възражение за задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от м.01.2013 г. до м. 12.2013 г., което горестоящата инстанция намерила за частично основателно. Установила е, че в конкретния случай периодите, за които са определени задължения през 2013г., са следните: м. февруари, м. март, м. септември и м. октомври. За останалите периоди на 2013 г., видно от стр. 39 на РД, т.4.1, не са установени различия с декларираните от лицето данни, като определеният със съответната СД по ЗДДС данък за внасяне е внесен в бюджета, следователно погасяването на тези задължения е настъпило на основание чл.168, т.1 от ЗДДС, т.е. чрез плащане, съответно в тази част РА не се оспорва и е влязъл в сила. Решаващият орган е приел, че погасителната давност за задълженията по ЗДДС за данъчни периоди 02, 03, 09 и 10 на 2013 г. е изтекъл преди връчването на първата ЗВР. Въз основа на изложеното, с решението е указано, че погасителната давност за установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 02., 03, 09 и 10. 2013 г. е изтекла, поради което в тази част РА №Р-22221118007630-091-001/01.08.2019 г. не подлежи на принудително изпълнение. Доколкото искането на процесуалния представител на жалбоподателя в о.с.з. на 24.04.2023 г. касае погасяване по давност на задълженията по ЗДДС за същите данъчни периоди, съдът приема, че не дължи произнасяне по така уваженото искане съгласно чл.156, ал.1 ДОПК.

В останалата част, относно отказано право на приспадане на ДК, решаващият орган е посочил, че при нито един от горесцитираните доставчици на стоки и услуги, повечето от които са с влагане на материали, не може да се установи от къде са закупени стоките, транспортът за чия сметка е, няма данни за прехвърляне собствеността й, няма приемо-предавателни протоколи за доставка и предаване на материалите, не са ясни условията по доставката - място на доставката и предаването на стоките. Няма документи, от които да е видно от къде са натоварени и къде са разтоварени стоките в кой обект/склад на получателя/изпълнителя. По преписката липсвали категорични доказателства за реалността на процесните доставки за прехвърляне собствеността на стоката, доказателства за което не били ангажирани, както в хода на ревизията, така и в процеса на административното оспорване на РА. Относно фактурите, документиращи доставка на услуги, също липсвали доказателства за потенциалната

възможност тези доставчици да извършат посочените услуги. По отношение на консултантските услуги и услугите по Регламента за лични данни, липсвали доказателства по отношение на всички относими към предмета на доставките обстоятелства: как и какви точно са дейностите по издадената фактура, кой и по какъв начин ги е извършил и резултатите от използването ѝ.

Относно документирани доставки с предмет: проучване на пазара в областта на извършване на мобилни специализирани услуги с цел разкриване на нови възможности на територията на различни градове от „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД; консултантски услуги, проучване на пазара и рекламна кампания от „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД и „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, „АЛФА 17 БГ“ ЕООД и „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД не се установявал резултатът от извършените услуги, но също не се доказвали и вложените материали и участвалите в изпълнението им лица. Фактурираните услуги, изисквали професионални и технически познания за извършването им и съответни технически средства, а доставчиците не доказвали, че разполагат с такива. Сочените изпълнители не представили доказателства, че разполагат с посочените ресурси /труд и материали/, за да изпълнят описаните услуги - за наети лица по трудово правоотношение или гражданско правоотношение, начислени и заплатени заплати и осигуровки както и за закупени и вложени материали.

Решаващият орган е приел за неоснователна жалбата и в частта на извършената корекция на данъчните финансови резултати (ДФР) в посока увеличение на основание чл. 26, т. 2, във връзка чл. 10 от ЗКПО с разходи по фактури издадени от процесните доставчици. Касаело се за разходи, произтичащи от доставки на услуги, които не са реално извършени - т. е. налице е хипотезата на отклонение от облагане, поради което следва да се приеме, че фактурите издадени от гореописаните доставчици не отразяват вярно и точно вписаните в тях стопански операции, т. е. разходът не е документално обоснован според изискванията на чл. 4, ал. 3 ЗСч.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните стопански дейности. Именно в тази връзка, като обстоятелства, указващи на липса на реална икономическа дейност съдът намира за правилни и обосновани доводите на приходните органи, които са косвено указание за липса на реална дейност при спорните участници в търговския оборот - липса на наети лица, липса на данни за наети офиси или други помещения за осъществяване на стопанска дейност. Всички тези обстоятелства са указание, че търговските субекти не осъществяват реална икономическа дейност, като предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и

за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл.14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция.

Според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

За доставки на стоки правно релевантни за доказването на изпълнението им са доказателства за наличност на стоките в патримониума на доставчика, доказателства за фактическото им предаване, място на изпълнение на доставките и свързаните с това доказателства за наличие на складови бази и превоз на стоките.

За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прехвърлянето на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влягане на материали. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга. Именно в тази връзка, като косвено указание за наличие на реална икономическа дейност, а не като елемент от фактическия състав на претендираното право на приспадане на ДК, приходните органи правилно са изследвали съвкупно с всички обстоятелства по делото кадровия и технически потенциал на преките доставчици.

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че

Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали *самият издател* на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 „Gabor Toth“).

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Отнесени към спорните доставчици, изложените материалноправни изисквания за реалност на доставките на стоки и услуги, налагат следните правни изводи:

I. Относно резултатите по ЗДДС:

1. Относно доставчика „**ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16**“ ЕООД за данъчни периоди м. 12.2016 г., м. 02.2017 г. и м. 04.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 660,00 лв. по 3 фактури с предмет „услуга“.

Установено е при ревизията, че в отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК искане на „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД не са представени документи за проверка. Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби. Установили са, че доставчикът има деклариран 2 лица на трудов договор на длъжности: монтажник кабели и монтажник електрически елементи, но не е подавал декларации образец 6 и не е внасял осигуровки и данъци в бюджета.

В хода на ревизията от „ОМНИТЕХ“ ЕООД са представени процесните фактури, приемо-предавателни протоколи и договор за реклама от 12.12.2016 г. с предмет изработка на предварителен проект и изработка на рекламни материали, посочени в приложение №1 към договора. Приложени са поръчки към договора от 12.12.2016 г. за подготовка и изработване на описаните в тях рекламни материали и приемо-предавателни протоколи за приемане и предаване на посочени рекламни материали.

Процесните фактури са с предмет „извършена рекламна услуга“ и „извършена рекламна кампания“, който съдът намира за несъответен на императивното съдържание на данъчните документи съгласно чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС – индивидуализиращ вид на стоката, вр. чл.242 от Директива 2006/112/ЕО.

Приложен е договор за реклама от 12.12.2016 г. с предмет „рекламни материали, чийто вид, форма и техническа спецификация са посочени в поръчка № 1 към договора“. Както офертата от 01.02.2017 г. (л.184), така и приложените поръчки №№ 1-3 и ППП към тях, не съдържат индивидуализация на *вид, форма и технически спецификации* на рекламните материали, а единствено тяхното наименование – тефтери, настолни календари, карендарчета, брошури. Неясни остават размери, вид на материала, от който са изготвени, дизайн и начин на формиране на стойността на съответната стока. Липсват доказателства за изработен предварителен проект, както и

посочено в договора от 12.12.2016 г. Разминаването между годината на „офертата“ от 2017 г. и на договора от 2016 г. е ясно указание, че страните единствено са оформили документално отношенията си, но на тях не съответстват реални стопански операции. Не следва друг извод от съдържащия се в преписката ръкописен опис към поръчка № 3 от 29.04.2017 г. (л.193), тъй като същият не съдържа индивидуализация на „предадените“ рекламни материали, поради което не оборва извода за липса на съответствие между документалните и действителни отношения между търговците.

В случая, предметът на доставките на рекламни услуги не може да се установи както от спорните фактури, така и от придружаващите ги документи. Спорните фактури и придружаващите ги документи не съдържат съществените елементи на договора за поръчка – предмет и начин на формиране на договорната стойност. Съобразно съдържанието на представените документи съдът намира, че липсва всякаква одитна следа относно реалния предмет на услугите, начина на формиране на тяхната стойност и реалното им изпълнение от доставчика. Не може да се приеме, че процесната доставка на услуга е реална и подлежи на данъчно облагане по смисъла на цитираното Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or: доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет (в случая такъв не се установява), в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации (процесните ППП не удостоверяват реално изпълнени по вид и време услуги), като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. Напълно неясен остава начина на формиране на договорната цена на услугата.

Установените относно доставчика факти разколебават извода, че същият осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участието му в системата за приспадане на косвения данък, а именно: доставчикът е деклариран 2 лица на трудов договор на длъжности монтажник кабели и монтажник електрически елементи, т.е. които не са относими към предмета на спорните доставки, не е подавал декларации образец 6 и не е внасял осигуровки и данъци в бюджета.

Следва да се сподели като правилно становището на приходните органи, че правото на приспадане на ДК по принцип е свързано с действително извършване на облагаема доставка и упражняването на това право не обхваща ДДС, само защото е начислен във фактура (т.30 от решение по дело C-642/11 Стройтранс).

Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че наличието на плащане е достатъчно за установяване на реалност на доставката. Всички установени по делото факти и обстоятелства подлежат на съвкупна преценка и обсъждане, като плащането е единствено косвено указание за реално разместване на материални блага. Релевантна в случая е пълната невъзможност да се установят предмета и начина на формиране на стойността на спорните услуги, поради което наличието на плащане, не доказва реалност на

доставката.

Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност. Когато липсата на доставка произтича от собствените действия на получателя по доставката, същият е невъзможно да не знае, че доставката е недействителна, поради което не е необходимо да се установява и допълнителен елемент на злоупотреба с ДДС, както необосновано се поддържа в жалбата.

Противен извод не следва от приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), която установява редовно счетоводство при жалбоподателя в съответствие с чл.7 от Закона за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Както съдът ще има многократно повод да повтори в решението си, *съдържанието на всички спорни фактури не съответства на чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС*. Посоченият в експертизата предмет на фактурите *не съответства* на тяхното съдържание, а вещото лице е посочило предмета на доставката от приложените съпътстващи фактурите документи. Съдът приема, че тези съпътстващи документи *не допринасят* за конкретизиране на предмета на услугите, още по-малко на начина на формиране на тяхната стойност, поради което същите не обосновават реалност на отразените във фактурите доставки. Счетоводството е производно и отразяването в него на първични счетоводни документи, които не отразяват действителна стопанска операция, не обосновава реалност на доставките. По изложените съображения съдът *не кредитира* заключението на приета по адм.д.№ 1884/2020 г. ССЕ като относима към изясняване на спорния въпрос относно реалността на процесните доставки на стоки и услуги.

Константна е съдебната практика, че наличието на редовно счетоводно отразяване на фактурите при доставчика и получателя не е достатъчно за категоричен извод за реалност на доставките, поради което съдът не кредитира приета по делото съдебно-счетоводна експертиза в тази ѝ част. Счетоводството е вторично, поради което отразяването в него на документи, на които не съответстват реални стопански операции, не служи като доказателство за тях.

Съвкупната преценка на всички тези обстоятелства правилно и обосновано е навела приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на ДК. Отказът на претендираното право на ДК не се основава единствено на липсата на кадрова обезпеченост на доставчика, а в потвърждаващото решение на ДОДОП С. са изложени правилни мотиви относно наличието на обективни данни за знание у жалбоподателя относно наличие на данъчна измама, което се споделят от съдебната инстанция.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

2. През данъчен период м. 12.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 120,00 лв. по фактура №427/21.12.2017 с предмет – услуга, издадена от **„ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД**.

В хода на ревизията от „ОМНИТЕХ“ ЕООД са представени следните заверени копия на документи във връзка с доставката: фактура, без приложен касов бон, консултантски договор от 01.12.2017 г., сключен между „ОМНИТЕХ“

ЕООД в качеството му на възложител и „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД в качеството му на изпълнител на консултация „Достъпен начин за цялостно въвеждане на GDPR“. При извършена справка в информационната система на НАП, органите по приходите са установили, че за периода доставчикът има сключени два трудови договора за длъжност – „монтажник метални конструкции“.

Съдът приема, че предметът на фактурата „извършени консултантски услуги“ не съответства на императивното съдържание на данъчните документи по смисъла на чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС – индивидуализиращ вид на стоката, вр. чл.242 от Директива 2006/112/ЕО - всяко данъчнозадължено лице води достатъчно подробна отчетност за прилагания ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. В. предмет на фактурата не може да се свържа с допълнително представените съпътстващи документи. Приложен е договор от 01.12.2017 г. с възложител „ОМНИТЕХ“ ЕООД и изпълнител „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и предмет „Достъпен начин за цялостно въвеждане на GDPR“. Съгласно т.1 (3) от договора изпълнителят се е задължил да предаде на възложителя консултация в следния вид: документи образци по регламента.

Съобразно визираните мотиви на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or съдът намира, че съставените от търговците документи – договор от 01.12.2017 г. и процесната фактура не съдържат основни елементи на поръчката – вид на услугата – какво точно означава „начин за въвеждане на GDPR“. По никакъв начин не става ясно как е калкулирана стойността на услугата, и дали тя представлява действителната равностойност на предоставената услуга при наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. Т.е. напълно неконкретизирани са основни елементи от договора, като предмет и цена, поради което не може да се приеме, че между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. Не е представен договореният резултат от услугата – консултация във вид на документи образци по регламента. Липсват доказателства за приемо-предаване на резултат с конкретни характеристики. Недостатъчната индивидуализация на предмета на договора от 01.12.2017 г. бламира възможността да се извърши сравнение с конкретен, индивидуализиран резултат от евентуално нейно изпълнение. Относими са мотивите, изложени при предходния доставчик, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

3. През данъчни периоди м. 02.2017 г., м. 04.2017 г. и м. 12.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 550,00 лв. по 3 фактури, издадени от „**АСТРА БИЛДИНГ 2009**“ ЕООД с предмет: „консултантски услуги“ и „рекламна кампания“.

В хода на ревизията, в отговор на връчено по електронен път искане на „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД са представени документи за проверка с вх.№ИТ-00-1258/08.03.2018 г., в т. ч.: фактури с №1213/27.02.2017 г., №1263/27.04.2017 г. и №1601/22.12.2017 г.; оборотни ведомости; СД за ДДС с дневници за покупки и дневници за продажби; разчетно-платежна ведомост на

„АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД; хронологичен регистър; аналитични регистри на счетоводни сметки: 411 „Клиенти“, 421 „Работници и служители“, 501 „Каса“, 604 „Разход за заплати“ 605 „Разходи за осигуровки“, 703 „Приходи от услуги“, 4532 ДДС продажби“, и други, които се отнасят за периодите на доставки. Приложен е договор за маркетингова услуга от 01.02.2017 г. маркетингови поръчки, съгласно приложения, които също са представени.

При прегледа на получените документи органите по преходите са констатирани, че предмет на доставките са извършени консултантски услуги и извършена рекламна кампания. Установили са, че приемо-предавателни протоколи за изпълнение на поръчките между страните и отчети не са представени. Плащането по фактурите е извършено в брой, но платежни документи не са приложени. При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка приходните органи са установили, че на 03.08.2011 г. е въведен в експлоатация ЕКАФП с ФУ №ED207660 и ФП №44207660 за *обект за строителни услуги*: офис, находящ се в [населено място],[жк], deregистрирано на 11.04.2017 г.

Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби. Установили са, че за периода на доставки „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД е имало декларирани 5 лица на трудов договор на длъжности: организатор дейности, монтажник сложни комбинирани изделия, монтажник кабели и монтажник електрически елементи, а декларираната дейност е *строителство* на жилищни нежилищни сгради. Ревизиращите органи са посочили, че в хода на насрещната проверка от „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД не са представени данни относно използваните активи за извършване на услугите, точното място, където са извършени доставките, наличието на предходен доставчик/подизпълнител. Не са приложени документи за притежавана квалификация от лицата, назначени на трудови договори.

Съдът констатира, че в административната преписка се съдържа оферта (без дата), изготвена от „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД с предмет: разработване на маркетингово проучване, анализи и стратегии за реализация на *автосервизна* специализирана мобилна услуга, при която доставчикът ще проучи цените в автосервизи на услугите: вадене на подгревни свещи, запалителни свещи, дюзи, шпилки и болтове и възстановяване на резби на свещи, обтегателни ролки, картер и пробки, като посети сервизи в район на С., П., К. и И., събере визитки и запознае възложителя с цените на услугите. Доставчикът оценил предлаганата услуга на 2750 лв. без ДДС.

Сключен е договор за маркетингова услуга от 01.02.2017 г., с който жалбоподателят като възложител възложил на изпълнителя „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД „да изпълнява маркетингови поръчки съгласно Приложения“. Според договора поръчките се заявяват писмено, като заявката включва „необходими параметри, срок на проучване и вида на поръчката“. Пак според договора, поръчките можело да бъдат три вида, но е посочена само една от тях? – маркетингова информационна услуга? Цената на маркетинговата услуга се определяла по броя на позициите/фирмите, включени в отчета при стойност от 50 лв. за една фирма. Неясно как при липса на конкретизиран предмет в договора, още по-малко на конкретни

заявки и отчети с посочени позиции/фирми, в договора от 01.02.2017 г. е договорено възнаграждение от 3300 лв. Според съда, изложеното съдържание на договора и неяснотата в уговорките му са ясна индиция, че страните са оформили отношенията си единствено документално, но на тях не съответстват реални стопансик операции.

С допълнително споразумение № 1 от 01.08.2017 г. страните са договорили „извършване на рекламна кампания и маркетингово проучване за нови клиенти в областта на автосервизното обслужване“, което съдът приема за изцяло неконкретизирано по предмет и съдържание.

Приложена е заявка № 1 от 01.02.2017 г. с предмет: *„осъществяване на маркетингово проучване в областта на дейностите, с които се занимава фирмата, с цел намиране на нови клиенти“*, на стойност 840 лв., което съдът приема за изцяло неконкретизирано по предмет и съдържание. Освен, че не съответства на „договорения“ начин на формиране на стойността на услугата по позиции/фирми, изцяло неясен остава начина на формиране на договорната стойност от 840 лв. При сравнение със средващата заявка № 2 от 01.02.2017 г., която е с идентичен на предходната предмет, но на стойност от 1380 лв., съдът формира категоричен извод, че страните участват единствено в документално оформление на отношенията си, на които не съответстват реални стопански операции. Идентични са мотивите, относими към заявка № 3, но вече на стойност 1080 лв.

Относими са мотивите за липса на реални доставки на услуги, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

4. През данъчни периоди м. 05.2017 г. и м. 08.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 680,00 лв. по 2 фактури, издадени от **„АКВА СТИЛ - 2009“ ЕООД** с предмет „извършени консултантски услуги“.

В отговор на връчено по електронен път искане на „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД са представени с вх. №ИТ-00-1260/08.03.2018 г. документи, идентични на описаните по-горе, представени от „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД. При прегледа на получените документи органите по приходите са констатирани, че предмет на доставките са извършени консултантски услуги. Установили са, че приемо-предавателни протоколи за изпълнение на поръчките между страните и отчети не са представени. Плащането по фактурите е извършено в брой, но платежни документи не са приложени.

При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка приходните органи са установили, че на 03.08.2011 г. е въведен в експлоатация ЕКАФП с ФУ DY282638 и ФП 36370038 за обект за *търговия на дребно* с разнородни хранителни стоки: склад, находящ се в [населено място], [улица], №1. Констатирани са, че за периода на доставки „АКВА СТИЛ - 2009“ ЕООД има наето едно лице на длъжност: технически сътрудник и е декларирал дейност *строителство* на жилищни нежилищни сгради. Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби

От ревизираното лице е представен договор за изработка от 03.05.2017 г., с който, в качеството си на възложител е възложил на „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД: да изработи/извърши обява/презентация във вестник. Посочено е в договора,

че проектът и материалите следва да са на изпълнителя, а след това – с проект на изпълнителя, но с материали на възложителя, което освен житейски нелогично не способства за изясняване на действителното съдържание на предмета на договора. Не са представени никакви доказателства за реално осъществена реклама във вестник, за съгласуване на нейното съдържание и приемане на резултат от изпълнение. Относими са мотивите при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

5. През данъчни периоди м. 09.2018 г. и м. 10.2018 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 600,00 лв. по две фактури с предмет „услуги“, издадени от **„ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД.**

В отговор на връчено по електронен път искане са представени документи за проверка, в това число издадените фактури, договор за консултантска услуга, приемо-предавателни протоколи и счетоводни хронологични и аналитични регистри за периода на доставките.

При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка е установено, че има регистриран ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП за отчитане на продажбите в брой, от които за обект с адрес [населено място], район П.,[жк]блок 178, наименование на обекта „Офис“, вид дейност „строителни услуги“.

От проверяваното лице са представени също разчетно-платежни ведомости и хронологични разпечатки на сметки за начислено възнаграждение и осигурителни вноски за периода м. 09.2018 г. и м. 10.2018 г. за две лица. Установено е, че за периода е имало два сключени трудови договора на длъжности: „монтажник сложни комбинирани изделия“ и „монтажник електрически елементи“. За периода са подавани декларации обр. №1 и №6 за начислени осигурителни вноски, които не са внесени. Дружеството „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 06.07.2018 г. и дерегистрирано на 01.03.2019 г. задължително при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Идентично на предходния доставчик спорните фактури са с предмет „извършени консултантски услуги“, който съдът намира за несъответен на чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС – индивидуализиращ вид на стоката, вр. чл.242 от Директива 2006/112/ЕО.

Приложен е договор за консултантски услуги от 01.09.2018г., с който „ОМНИТЕХ“ ЕООД възлага на „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, в качеството му на консултант, да извърши консултации в областта на фирменото право и новия регламент за лични данни. Срокът на договора е два месеца от датата на подписване. При осъществяване предмета на договора възложителят се задължава да плати на консултанта уговореното възнаграждение, както следва: авансово плащане от 1500 лв. и окончателно плащане в размер на 2100 лв. (с включено ДДС). Предметът на договора е изцяло неконкретизиран и не предоставя възможност за индивидуализация на съдържанието на услугата. Твърде общо е посочено „консултации в областта на фирменото право“ и регламента за лични данни. Приложеният приемо-предавателен протокол от 30.10.2018 г. с предмет „предава документи във връзка с новия регламент за лични данни“, освен, че не съответства на предмета на договора

от 01.09.2018г., по никакъв начин не допринася за индивидуализиране на вида на услуга и начина на формиране на нейната стойност. Относими са съображенията, изложени при предходния доставчик „ИЗОТРАНС ИНЖЕНЕРНГ“ ЕООД, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

6. През данъчен период м. 01.2018 г., м. 02.2018 г. и м. 04.2018 г. г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1350,00 лв. по 5 фактури, издадени от „**РУМ ЕКСПРЕС**“ **ЕООД**.

В хода на ревизията, в отговор на връчено по електронен път искане са представени документи за проверка, в това число: издадените фактури, договор за маркетингова услуга, приложения, приемо-предавателни протоколи и счетоводни регистри за периода на доставките. При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка е установено, че на 26.01.2018 г. е въведен в експлоатация ЕКАФП с ФУ № Z1007918 и ФП №64007918 за обект за търговия на едро с други стоки: офис, находящ се в *гр.П..* При проверката е установено, че през месец януари и месец февруари 2018 г. в дружеството няма лица, работещи по трудово правоотношение. През месец април 2018г. са назначени две лица на трудов договор на длъжности: технически сътрудник и подготвител метални конструкции. Декларираният предмет на дейност е неспециализирана търговия на едро.

Процесните фактури са с предмет: „извършена реклама и консултация“, „реклама във вестник“, „публикуване на реклама във вестник“, „извършени консултантски услуги“, „консултация относно лични данни и проучване на пазара“, който съдът намира за несъответен на чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС – индивидуализиращ вид на стоката, вр. чл.242 от Директива 2006/112/ЕО.

Приложен е договор за маркетингова услуга от 05.01.2018 г., с който „ОМНИТЕХ“ ЕООД е възложил на „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД ка изпълнител „да изпълнява маркетингови поръчки съгласно заявка и приемо-предавателен протокол. В заявките следвало да се посочат: „необходимите параметри“?, срока на дадено проучване, вида на поръчката?, вида и количеството на стоките, с които се извършва проучването. Съдът приема, че така посочен, предметът на договора от 05.01.2018 г. е изцяло неконкретизиран, неясен и не предоставя възможност за индивидуализация на съдържанието на конкретна услуга. Посочено е в договора, че цената на услугата се определя въз основа на броя на позициите (фирмите), включени в отчета. Приложени са три броя заявки и ППП към тях, също с твърде общо съдържание: маркетингово проучване в областта на извършване на мобилни специализирани услуги с цел разкриване на нови възможности на територията на С., П., Е. П., К., Б., Б. и *други градове*, осъществяване на контакти с фирми, извършващи тази дейност, на различни стойности (720 лв., 2340 лв., 2100 лв.). Приложените ППП са с предмет „прие заданието и издадената фактура“ без допълнителна конкретизация на вида и начина на формиране на стойността на услугата. Не са представени други отчети, още по-малко са конкретизирани позициите (фирмите), с които е осъществен контакт и съобразно които се определя стойността на услугата, поради което остава неясно как е калкулирана нейната стойност и дали тя представлява действителната равностойност на предоставената услуга при наличие на пряка връзка между доставената

услуга и получената насрещна престация. Т.е. напълно неконкретизирани са основни елементи от договора, като предмет и цена, поради което не може да се приеме, че между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. Основателно е възражението на процесуалния представител на ответника за липса на правно основание един и същи касов апарат да е регистриран на двама търговци, което също е указание за участието им в данъчна измама. Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

7. През данъчни периоди м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 11.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1290,00 лв. по 6 фактури, издадени от „**АЛФА 17 БГ**“ **ЕООД** с предмет „рекламни услуги“, „рекламна кампания“ и „проучване на пазара“.

В хода на ревизията, в отговор на връчено по електронен път искане на „АЛФА 17 БГ“ ЕООД са представени документи, аналогични на представените и описани документи от „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД. При прегледа им органите по приходите са констатирани, че приемо-предавателни протоколи за изпълнение на поръчките между страните и отчети **не** са представени. Плащането по фактурите е извършено в брой, но платежни документи **не** са приложени. При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка приходните органи са установили, че са регистрирани: ФУ DT538809 и ФП 2538809 за обект за предоставяне на образователни услуги: детски център „Бобче Топче“, находящ се в гр. С. З. и дерегистрирани на 12.12.2016 г. Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби.

Предснавен е договор за маркетингова услуга от 02.05.2017г., сключен между „ОМНИТЕХ“ ЕООД, в качеството му на възложител и „АЛФА 17 БГ“ ООД, в качеството му на изпълнител на маркетингови поръчки съгласно заявка/приложение/ и приемо-предавателен протокол. В поръчките следвало да се посочат „необходимите параметри, срока на дадено проучване и вида на поръчката (чл.2.1 от договора). Цената на маркетинговата услуга се определя въз основа на броя на позициите включени в отчета (чл.6 от договора). Приложени са 4 броя поръчки с предмет: одъществяване на маркетингово проучване в областта на извършване на мобилни специализирани услуги с цел разкриване на нови възможности на територията на С., С. област, П. и област П. и *осъществяване на контакти с фирми, занимаващи се с ремонтна дейност*. Във всяка от поръчките са посочени различен брой позиции/фирми *без същите да са индивидуализирани с наименование и ЕИК, още по-малко да са представени доказателства за реално осъществен контакт с тези фирми* – 85 броя по поръчка от 02.05.2017 г., 90 броя по поръчката от 02.07.2017 г., 65 броя по поръчката от 02.09.2017 г. и 45 броя по поръчката от 02.11.2017 г.

Приложените ППП са идентични на предходния доставчик: с предмет „изпълнителят предава следните документи (не са посочени), възложителят приема заданието по издадената фактура“.

Относими са всички мотиви относно липсата на индивидуализация на предмета на услугата, на начина на формиране на нейната стойност, респ. на приемо-предаване на конкретен, индивидуализиран резултат от реално осъществена дейност, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

8. През данъчен период м. 07.2018 г. г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 299,80 лв. по ф. №7/30.07.2018 г., издадена от „**СИГМА ЕМ 2018**“ **ЕООД**.

В хода на ревизията по тази доставка от „ОМНИТЕХ“ ЕООД са представени копия на процесната фактура и протокол за приемо- предаване на анкер пирони, винт дърво, видии.

Предмет на спорната фактура са стоки: анкер пирони – 200 броя по 6.22 лв. единична цена; 1000 броя винт дърво мб с единична цена от 0.08 лв. и 700 броя видии с единична цена 0.25 лв. По свободно достъпна в интернет информация (напр. на сайт <https://tashev-galving.com>), се установява, че стоката „анкер пирон“ се индивидуализира чрез марка на изделието (напр. Ejot, Knauf, Tox), дължина, външен диаметър. В друг свободно достъпен сайт на магазини „Баш майстора“ изделието „анкер пирон“ е индивидуализирано, както следва: Арт. номер: 700 200 016, Кат. Номер, външен диаметър, обща дължина, дебелина на закрепване, материал, покритие, размери, тегло, марка. Различните видове анкер пирони имат различни цени. В сайта <https://tashev-galving.com> винтовете за дърво са допълнително индивидуализирани: шестстенна глава, полуобла глава, фрезенкова глаба, комбинирани, като всички са с посочени размери – диаметър, дължина, в зависимост от което варира тяхната цена. В сайт <https://vikiwat.com> е посочено: голямо разнообразие от самонарезни *винтове, болтове и видии* за дърво и метал с различни размери, самонарезни винтове за кнауф, тип копче и други, самонарезни пробивни винтове за метал, оксидирани винтове за метал, фрезенкови винтове, винтове с полуобла глава, винтове с лещовидна глава за кръстата и права отверка. Всички посочени в съответния раздел на този сайт елементи са индивидуализирани с размери и тип глава, връх, монтаж, дължина на резбована част.

Приемо-предавателният протокол към фактурата е с предмет, идентичен на спорната фактура. Липсата на индивидуализация на стоките по процесната фактура, вкл. и по приложения протокол към нея, препятства извод за реално осъществено прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО. Установените при ревизията обстоятелства относно доставчика – за липса на назначени на трудов договор лица, липса на данни за търговски обект и служебната му deregистрация по ЗДДС са в подкрепа на извода, че доставчикът не осъществява реална икономическа дейност като основно изискване за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

II. В частта на установените задължения по ЗКПО:

Съобразно изложените мотиви в частта по ЗДДС, правилен и законосъобразен е изводът в оспорения РА в частта по ЗКПО. Липсата на реални стопански

операции по фактурите, издадени от спорните доставчици на услуги, правилно е квалифицирана от приходните органи като основание по чл. 10, ал. 1, вр. чл. 26, т. 2 ЗКПО, както и като отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО, даващи основание за коригиране на финансовия резултат. След като по делото е безспорно установено, че са отчетени разходи, които не са направени, то основанието за тяхната корекция е по чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО. Така издадените фактури не отразяват вярно стопанските операции, с оглед на което и на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО разходите по тях не се признават за данъчни цели.

След като не е установено действителното осъществяване на услугите от посочените доставчици, то обективно невъзможно е получателят да е вложил същите в следващи облагаеми доставки и да е реализирал последващи съпоставими приходи, които да бъдат признати при определяне на финансовия резултат (в този смисъл са решение № 13421 от 7.11.2017 г. на I-во отделение на ВАС по адм. д. № 258/2017 г., решение № 5683 от 12.05.2021 г. по адм. д. № 1139/2021 г., VIII отд. на ВАС, решение № 894 от 25.01.2021 г. по адм. д. № 9531/2020 г., I отд. на ВАС, решение № 4286 от 02.04.2021 г. по адм. д. № 9552/2020 г., VIII ОТД. на вас и др.). Доводите на жалбоподателя за необходимост от установяване на документно престъпление не намират опора в закона, тъй като по силата на чл.10, ал.1 ЗКПО освен наличието на редовно съставен първичен счетоводен документ, за документалната обосновааност на счетоводните разходи е необходимо този документ да отразява вярно стопанската операция. Именно това условие не е изпълнено в случаите на доказана липса на реални доставки на услуги.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

По изложените доводи и на основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължимо изцяло отхвърляне на оспорването.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение за три съдебни инстанции съобразно обжалваемия интерес от 7463.01 лв. или възнаграждение в размер на 1046.30 лв. за една съдебна инстанция съгласно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.2 от Наредба № 1 / 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, или общо сума в размер на 3138.90 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ОМНИТЕХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез управителя П. К., срещу Ревизионен акт №Р-22221118007630-091-001/01.08.2019 г., издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.- С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2059 от 06.12.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени задължения по ЗКПО и ЗДДС в общ размер от 7463.01 лв., от които 6390.57 лв. – главница и 1072.44 лв. лихви за

забава.

ОСЪЖДА „ОМНИТЕХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез управителя П. К., да заплати на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място] юрисконсултско възнаграждение в размер на 3138.90 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: